

# VU Research Portal

## De relatie tussen de civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant en het tuchtrecht

Brink-van der Meer, J.E.

### ***published in***

Tijdschrift voor Jaarrekeningenrecht  
2020

### ***document version***

Publisher's PDF, also known as Version of record

### ***document license***

Article 25fa Dutch Copyright Act

[Link to publication in VU Research Portal](#)

### ***citation for published version (APA)***

Brink-van der Meer, J. E. (2020). De relatie tussen de civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant en het tuchtrecht: 1-0 vóór na een gegrondverklaring van de tuchtklacht? . *Tijdschrift voor Jaarrekeningenrecht*, 2020(1), 6-15. [16053]. <https://denhollander.info/artikel/16053>

### **General rights**

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal ?

### **Take down policy**

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

### **E-mail address:**

[vuresearchportal.ub@vu.nl](mailto:vuresearchportal.ub@vu.nl)

# De relatie tussen de civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant en het tuchtrecht

## 1-0 vóór na een gegrondverklaring van de tuchtklacht?

mr. dr. J.E. Brink-van der Meer<sup>1</sup>

### 1. Inleiding

In augustus 2015 is beursvennootschap Imtech failliet verklaard. De curatoren hebben vervolgens een serie tuchtklachten ingediend tegen de accountants van Imtech. In december 2019 heeft de Accountantskamer geoordeeld dat de accountants bij de wettelijke controle over 2011 niet hebben gehandeld conform de voor hen geldende normen en gedragsregels en heeft de maatregel van tijdelijke doorhaling uit de accountantsregisters opgelegd.<sup>2</sup> De curatoren hebben laten weten KPMG aansprakelijk te willen stellen voor het uiteindelijke faillissement van Imtech. Deze uitspraak is de eerste in een reeks van tuchtklachten die al zijn ingediend of nog in voorbereiding zijn. De tuchtrechtelijke uitspraken moeten straks als 'hoeksteen' dienen in een civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant(sorganisatie) (dan wel voor een schikking met) KPMG.<sup>3</sup>

Het komt vaker voor dat aan de aansprakelijkheidsstelling van een accountant(sorganisatie) een tuchtzaak voorafgaat die tegen de accountant in persoon wordt ingesteld. De tuchtzaak wordt dan als een 'opstapje' gezien naar de aansprakelijkheidsstelling. Men veronderstelt dat men na gegrondverklaring

van de klacht bij de civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant 1-0 voorstaat. In deze bijdrage zal ik onderzoeken of deze veronderstelling juist is.

In dit verband ga ik eerst in paragraaf 2 in op de vraag in hoeverre de in een tuchtzaak gehanteerde maatstaf gelijk is aan de in een civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid gehanteerde maatstaf. In paragraaf 3 besteed ik aandacht aan de motiveringsplicht, indien de civiele rechter afwijkt van een tuchtrechtelijk oordeel. Onderzoek naar de vraag hoe vaak doorslaggevende betekenis wordt toegekend aan een uitspraak van de tuchtrechter komt aan de orde in paragraaf 4. Ik sluit deze bijdrage af met een conclusie in paragraaf 5.

### 2. Maatstaf tuchtzaak en civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant

Voor beantwoording van de vraag of men na gegrondverklaring van de klacht bij de civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant 1-0 voorstaat, is allereerst relevant in hoeverre de civiele rechter bij een procedure tot aansprakelijkheid van de accountant een tuchtrechtelijk oordeel over mag nemen. De Hoge Raad heeft hieromtrent in het *Vie d'Or*-arrest<sup>4</sup> het volgende overwogen: 'Het tuchtrecht heeft in de eerste plaats tot doel, kort gezegd, in het algemeen belang een goede wijze van beroepsuitoefening te bevorderen. In een tuchtprocedure staat, aan de hand van andere maatstaven dan die worden gehanteerd bij

1. Annelies Brink-van der Meer is op 23 januari 2019 aan de Vrije Universiteit gepromoveerd op *Accountantsaansprakelijkheid (Recht en Praktijk, CA20)*, Deventer: Kluwer. Zij is werkzaam bij de Vrije Universiteit als docent ondernemingsrecht en is fellow van het Zuidas instituut voor Financieel recht en Ondernemingsrecht (ZIFO).

2. Accountantskamer 16 december 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:84, ECLI:NL:TACAKN:2019:83.

3. *Financieel Dagblad* 16 december 2019, 'KPMG-accountants tijdelijk geschorst voor fouten bij controle Imtech'.

4. HR 13 oktober 2006, LJN AW2080, JOR 2006, 296, JRV 2006, 752, NJ 2008, 528, r.o. 5.4.3.

de beoordeling van de civiele aansprakelijkheid en zonder de in een civiele procedure geldende bewijsregels, ter beoordeling of een beroepsbeoefenaar in overeenstemming heeft gehandeld met de voor de desbetreffende beroepsgroep geldende normen en gedragsregels. Deze kenmerken brengen mee dat aan het oordeel van de tuchtrechter dat in strijd is gehandeld met de voor het desbetreffende beroep geldende normen en regels, niet zonder meer de gevolgtrekking kan worden verbonden dat de betrokkene civielrechtelijk aansprakelijk is wegens schending van een zorgvuldigheidsnorm.<sup>5</sup> Oftewel: de civiele rechter kan wel betekenis toekennen aan het oordeel van de tuchtrechter over het gewraakte handelen, maar moet dit beoordelen in het licht van de civielrechtelijke procedure.<sup>6</sup> Des te meer de tuchtrechtelijke norm overeenstemt met de civielrechtelijke norm, des te meer invloed het oordeel van de tuchtrechter zal hebben op dat van de civiele rechter.<sup>7</sup>

De tuchtrechtelijke norm voor de accountant betreft de vraag of de accountant heeft gehandeld conform de voor hem geldende normen en gedragsregels. Daarbij moet vooral gedacht worden aan de Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden (NV COS) en aan de vijf fundamentele beginselen van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountant (VGBA), te weten: professionaliteit, integriteit, objectiviteit, vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en vertrouwelijkheid. Het gaat bij de tuchtrechtelijke norm vooral om 'persoonlijke laakbaarheid'<sup>8</sup> van de accountant, het betreft aldus een 'moreel waardeoordeel'.<sup>9</sup>

De civielrechtelijke norm in geval van aansprakelijkheid van de accountant betreft de vraag of de accountant heeft gehandeld zoals in vergelijkbare omstandigheden 'van een redelijk bekwaam en redelijk handelend vakgenoot mag worden verwacht' (dit is de zorgplicht). De zorgplicht speelt een belangrijke rol bij de beantwoording van de vraag of er sprake is van een tekortkoming in de nakoming van een verbintenis of van een onrechtmatige daad. Voor het vaststellen van een verbintenis tot schadevergoeding zijn echter meer (deel)vragen relevant, te weten: kan de tekortkoming dan wel onrechtmatige daad worden toegerekend aan de aangesproken accountant(sorganisatie)? is er sprake van schade? bestaat er een causaal verband tussen de tekortkoming dan wel onrechtmatige daad

en de schade?<sup>10</sup> Deze (deel)vragen zijn niet relevant bij een tuchtzaak. In een tuchtzaak wordt (slechts) beoordeeld of een accountant in overeenstemming heeft gehandeld met de voor de hem geldende normen en gedragsregels.<sup>11</sup> Bij een civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant wordt daarentegen getoetst aan alle vereisten voor civiele aansprakelijkheid<sup>12</sup>, waarbij voornoemde (deel)vragen een hoofdrol spelen.

Ik besteed bij mijn onderzoek uitsluitend aandacht aan de zorgplicht, omdat de zorgplicht in hoge mate overeenstemt met de door de tuchtrechter gehanteerde norm.<sup>13</sup> De invloed van een oordeel van de tuchtrechter zal daarom in beginsel groot zijn bij een civielrechtelijke procedure. De rechtbank overweegt in dit verband in de Fairfield-uitspraak<sup>14</sup> dat de civielrechtelijke toets terzake de zorgplicht in belangrijke mate wordt ingevuld door de gedrags- en beroepsregels van de tuchtrechtelijke toets. Indien de tuchtrechter de door een beroepsbeoefenaar geleverde kern-dienstverlening in volle omvang heeft getoetst, is derhalve het uitgangspunt<sup>15</sup> dat de zorgvuldigheidsnorm waaraan de tuchtrechter heeft getoetst niet in relevante mate afwijkt van de civielrechtelijke beroepsaansprakelijkheidsnorm.<sup>16</sup> Er is alsdan sprake van 'wezenlijk dezelfde norm'.<sup>17</sup> Een dergelijke vereenzelviging van normen is niet onwenselijk gelet op de rechtszekerheid (heldere en logische uitleg van de inhoud van normen).<sup>18</sup>

10. Brink-van der Meer (2019), § 4.4 en hoofdstuk 5.

11. HR 13 oktober 2006, *JOR* 2006/296, (*Vie d'Or*) r.o. 5.4.3, met verwijzing naar HR 10 januari 2003, *NJ* 2003, 537 en HR 12 juli 2002, *NJ* 2003, 151.

12. Brink-van der Meer (2019), § 3.6, 4.4 en hoofdstuk 5, Hendriksen & Rammeloo (2008), p. 952 e.v.

13. Dit is in lijn met de overweging van het hof in de *Vie d'Or*-zaak 'dat de volgens de tuchtrechter geschonden normen in hoge mate overeenstemmen met de zorgvuldigheidsnormen die de accountants in acht moesten nemen' (Gerechtshof 's-Gravenhage 27 mei 2004, *JOR* 2004/206, r.o. 10.7). Hierbij moet wel de kanttekening worden geplaatst dat de Hoge Raad in cassatie heeft overwogen dat een veroordeling door de tuchtrechter niet zonder meer een schending oplevert van de civielrechtelijke zorgvuldigheidsnorm, omdat de tuchtrechter deels andere maatstaven aanlegt. C.C. van Dam, *De Vie d'Or arresten*, <http://www.ceesvandam.info> (2007), p. 1-11 en HR 13 oktober 2006, *LJN* AW2080, *JOR* 2006, 296, *JRV* 2006, 752, *NJ* 2008, 528, r.o. 5.4.3.

14. Rb. Amsterdam 26 september 2018, *ECLI:NL:RBAMS:2018:6897*, r.o. 3.11 (vgl. HR 22 september 2017, *ECLI:NL:HR:2017:2452*). Dit betreft de door de curatoren aangespannen procedure.

15. Mooibroek (2015a), p. 17/18.

16. Rb. Arnhem 4 april 2007, *JA* 200108, r.o. 3.12.

17. Rb. Rotterdam 28 maart 2012, *ECLI:NL:RBROT:2012:BW4612*, r.o. 4.5. Zie ook:

R.W.M. Giard, 'Oordelen over personenschade veroorzaakt door diagnostische fouten', *TVP* 2014, p. 18 (zorgplichten art. 7:453 BW en art. 47 Wet BIG zijn 'in essentie hetzelfde').

18. Brink-van der Meer (2019), § 3.6. Vergelijk: R.P. Wijne, *Aansprakelijkheid voor zorggerelateerde schade* (diss. Rotterdam), Deventer: BJu, 2013, p. 68.

5. Dit volgt tevens uit: HR 22 september 2017, *ECLI:NL:HR:2017:2452*, HR 3 april 2015, *ECLI:NL:HR:2015:831*, *NJ* 2015/479 (*Novitaris*), HR 10 januari 2003, *NJ* 2003, 537, HR 12 juli 2002, *ECLI:NL:HR:2002:AE1532*, *NJ* 2003/151 (*Telfout*).

6. HR 12 juli 2002, nr. C00/274, *NJ* 2003, 151.

7. W.F. Hendriksen en L.H. Rammeloo, 'Tuchtrecht en civiel recht: gescheiden systemen', *WPNR* 2008, 6778, p. 952.

8. R.P.J.L. Tjittes, 'Samenloop van tuchtrecht, strafrecht en privaatrecht bij beroepsaansprakelijkheid', *AA* 1995 (2), p. 107.

9. J.S.L.A.W.B. Roes, 'Wat is tuchtrecht?', *WPNR* 2008, p. 922.

### 3. Motiveringsplicht bij afwijken van tuchtrechtelijk oordeel

Uit het voorgaande volgt dat de civiele rechter in zijn oordeel over de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de accountant wegens schending van de zorgplicht niet gebonden is aan het oordeel van de tuchtrechter, maar de civiele rechter kan er ook niet zomaar aan voorbij gaan.<sup>19</sup> Hierbij is van belang dat de Accountantskamer bij uitstek in staat moet worden geacht te beoordelen of een controlerend accountant zijn werkzaamheden naar behoren (lees: in overeenstemming met de toepasselijke regelgeving) heeft verricht.<sup>20</sup> In een geschil waarbij tegen een uitspraak van de Accountantskamer beroep was ingesteld bij het CBb, stelde het hof appellante in een civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant in een tussenvonnis zelfs voor de keuze het oordeel van het CBb in de tuchtzaak af te wachten of vooruitlopend op dat oordeel een deskundigenonderzoek te gelasten.<sup>21</sup> Indien de civiele rechter bij de beoordeling van het beroepsmatig handelen tot een oordeel komt dat afwijkt van het oordeel van de tuchtrechter met betrekking tot datzelfde handelen, heeft de civiele rechter een motiveringsplicht.<sup>22</sup> De civiele rechter moet het oordeel alsdan zodanig motiveren dat het oordeel van de civiele rechter ook in het licht van de beoordeling door de tuchtrechter voldoende begrijpelijk is.<sup>23</sup> Een dergelijke motiveringsplicht komt de rechtseenheid en rechtszekerheid ten goede. Van Dam-Lely vergelijkt de motiveringsplicht bij afwijking van een tuchtrechtelijke uitspraak door de civiele rechter met de afwijking van een deskundigenbericht.<sup>24</sup>

Ter zake de motiveringsplicht overweegt de rechtbank in eerste aanleg in het Fairfield-geschil dat de beleggers de rechtbank geen, in elk geval onvoldoende, argumenten hebben verschaft 'om te kunnen voldoen aan de zware motiveringsplicht die geldt in geval van afwijking van het (bovendien onherroepelijke) oordeel van de tuchtrechter'.<sup>25</sup> De rechtbank legt de bal dus bij de eisers. Die stellen in hoger beroep hier terecht een grief tegen in. Het hof overweegt dat de rechter inderdaad een motiveringsplicht heeft indien hij afwijkt van het oordeel van de tuchtrechter 'maar dat maakt niet zonder meer dat ook voor [de beleggers] in de onderhavige civiele zaak een zwaardere motiveringsplicht geldt'.<sup>26</sup>

### 4. Onderzoek naar de vraag hoe vaak doorslaggevende betekenis wordt toegekend aan een uitspraak van de tuchtrechter

#### 4.1. Inleiding

Uhlenbroek en Mooibroek<sup>27</sup> hebben in 2013 aan de hand van jurisprudentieonderzoek geconstateerd dat 'civiele rechters slechts incidenteel doorslaggevende betekenis toekennen aan een uitspraak van de tuchtrechter'. De uitspraak van de tuchtrechter is vaak slechts één van de aspecten die wordt meegewogen. Deze bevindingen zien op een onderzoek naar advocaten, notarissen, accountants en medici. In slechts 10% van de onderzochte zaken van advocaten, notarissen, accountants en medici tezamen kreeg het oordeel van de tuchtrechter een zeer grote rol toegekend. Indien separaat wordt gekeken naar de accountantstuchtzaken lijkt vaker betekenis te worden toegekend aan een tuchtrechtelijke uitspraak (in 13 van de 21 zaken).<sup>28</sup>

19. Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 24 december 2013, ECLI:NL:GHARL:2013:9927.

20. Rb. Amsterdam 26 september 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:6897, r.o. 3.11 (vgl. HR 22 september 2017, ECLI:NL:HR:2017:2452). Dit betreft de door de curatoren aangespannen procedure.

21. Hof Arnhem-Leeuwarden, 24 december 2013, ECLI:NL:GHARL:2013:9927.

22. Op de rechter rust in een civielrechtelijke procedure in alle gevallen een bijzondere motiveringsplicht indien hij afwijkt van een tuchtrechtelijk oordeel. De Hoge Raad heeft dit voor het eerst in algemene zin aangenomen in: HR 22 september 2017, ECLI:NL:HR:2017:2452. Aldus D.L. Barbiers en J.B.S. Hijink, '(Buitencontractuele) accountantsaansprakelijkheid; verhouding tuchtrechtelijk oordeel en civielrechtelijke aansprakelijkheid accountant; motiveringsplicht', annotatie bij HR 22 september 2017, *Ondernemingsrecht* 2018/33, p. 194-197 (2018), paragraaf 3.1. Zie tevens: A.C. van Campen, Motiveringsplicht civiele rechter bij afwijking van oordeel tuchtrechter - Noot bij het arrest van de Hoge Raad d.d. 22 september 2017 (ECLI:NL:HR:2017:2452), *TvJ* 2017, nr. 5 en Brink-van der Meer (2019), § 3.6.

23. HR 22 september 2017, ECLI:NL:HR:2017:2452, HR 3 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:831, *NJ* 2015/479 en HR 12 juli 2002, ECLI:NL:HR:2002:AE1532, *NJ* 2003/151.

24. H. van Dam-Lely, 'De interactie tussen rechtspraak in tuchtzaken en civiele zaken', *Ars Aequi* 2016 juli/augustus, p. 501-502.

25. Rb. Amsterdam 3 september 2014, ECLI:NL:RBAMS:2014:6121, RF 2014/99, *NJF* 2014/445, *JONDR* 2014/1157, r.o. 5.5.

26. Gerechtshof Amsterdam 2 oktober 2018, ECLI:NL:GHAMS:2018:3522, r.o. 2.4 en 2.5.

27. H. Uhlenbroek en M.F. Mooibroek, 'De betekenis van een tuchtrechtelijk oordeel voor de beroepsaansprakelijkheid overschat?', *AV&S* 2013/24, p. 219.

28. Uhlenbroek en Mooibroek maken ten zake uitspraken waarin de civiele rechter de tuchtrechter volgt een onderscheid tussen een zeer grote/doorslaggevende rol en een ondergeschikte rol van de tuchtrechtspraak zonder te onderbouwen waarop dit onderscheid is gebaseerd. Ik heb beide categorieën hier opgenomen onder de noemer 'wordt betekenis toegekend aan'.

Het onderzoek van Uhlenbroek en Mooibroek heeft betrekking op de periode 2002-2012. In deze periode heeft zich een belangwekkende ontwikkeling voorgedaan ten aanzien van het accountants-tuchtrecht. In 2009 is namelijk op grond van de Wet tuchtrechtspraak accountants de Accountantskamer ingesteld.<sup>29</sup> Ik heb voor deze bijdrage onderzocht hoe vaak –sinds de instelling van de Accountantskamer – betekenis is toegekend aan een uitspraak van de tuchtrechter in een accountantsaansprakelijkheidsprocedure. Het onderzoek heeft betrekking op uitspraken van de Accountantskamer gepubliceerd in de periode 2009-2019.<sup>30</sup> In dit kader heb ik onderzocht of de civiele rechter het oordeel van de tuchtrechter (Accountantskamer c.q. CBb) overneemt bij de invulling van de zorgplicht. Op rechtspraak.nl en legalintelligence.com heb ik daartoe relevante civielrechtelijke uitspraken geselecteerd aan de hand van de zoekcriteria: accountant, aansprakelijkheid en accountantskamer.<sup>31</sup> Dit leverde 21 geschikte resultaten op.<sup>32</sup> In paragraaf 4.2 behandel ik deze uitspraken nu eerst in steekwoorden.

- 
29. Voor de instelling van de Accountantskamer was sprake van twee Raden van Tucht voor RA's en AA's, één in Den Haag en één in Amsterdam. Het tuchtrecht werd geregeld in de Wet RA en Wet AA. Onder andere vanwege het vermeende gebrek aan onafhankelijkheid van deze Raden van Tucht zijn de raden opgeheven en is de Accountantskamer geïntroduceerd.
  30. Indien sprake van een uitspraak door het College van Beroep voor het bedrijfsleven in hoger beroep, is hier tevens rekening mee gehouden.
  31. Het begrip 'zorgplicht' wordt niet altijd gehanteerd, terwijl er wel geoordeeld wordt over een schending van de zorgplicht. Het begrip 'zorgplicht' heeft derhalve slechts een ondergeschikte rol gespeeld bij de het onderzoek naar geschikte jurisprudentie.
  32. Uitgangspunt is de uitspraak in hoogste instantie. Een aantal uitspraken is niet geselecteerd. Dit betreft bijvoorbeeld: (i) het tussenvonnissen inzake *Vestia* (ECLI:NL:RBROT:2018:820) omdat dit geen inhoudelijk relevante overwegingen bevat, (ii) twee uitspraken waarbij wordt gerefereerd aan de Accountantskamer, maar waar geen tuchtzaak bij de Accountantskamer aan ten grondslag ligt (Hoge Raad van 17 mei 2019, ECLI:NL:HR:2019:744 en Rb. Gelderland 21 december 2018, ECLI:NL:RBGEL:2018:5743), (iii) drie uitspraken die samenhangen met persoonsgericht onderzoek door Bureau Integriteit B.V., wiens directeur destijds tevens accountant was. Dit betreft Gerechtshof Arnhem Leeuwarden 13 december 2016, ECLI:NL:GHARL:2016:10129, Gerechtshof Arnhem Leeuwarden 20 juni 2017, ECLI:NL:GHARL:2017:5191 en RB Midden-Nederland 18 december 2017, ECLI:NL:RBMNNE;2017:5298 (iv) diverse uitspraken waarbij een klacht is ingediend bij de voorganger van de Accountantskamer, de Raad van Tucht voor Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (bijvoorbeeld Gerechtshof Arnhem Leeuwarden 25 juni 2019, ECLI:NL:GHARL:2019:5245) (v) Rb. Amsterdam 26 november 2014, ECLI:NL:RBAMS:2014:7951 betreft een tussenvonnissen inzake de aansprakelijkheidstelling van PwC voor belastingadvies, waarbij de rol van de accountant slechts zijdeling aan de orde komt.



## 4.2. Relevante uitspraken van de civiele rechter

		<b>Werkzaamheden</b>	<b>Accountantskamer/CBb</b>	<b>Civiele rechter inzake tuchtrechter</b>	<b>Uitspraak civiele rechter</b>
<b>1</b>	<b>HR 27 september 2019 (Quarz)<sup>33</sup></b>	Inbrengverklaring.	Klacht gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>34</sup>	Neemt het oordeel van de AK met nadere onderbouwing over.	Vordering toegewezen HR: art 81 RO.
<b>2</b>	<b>HR 22 september 2017<sup>35</sup></b>	Advieswerkzaamheden.	Klacht gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>36</sup>	Hof wijkt af van het oordeel van de AK. Hof doet hierbij niet aan de op haar rustende motiveringsplicht. <sup>37</sup>	HR: vernietiging arrest hof en terugverwijzing.
<b>3</b>	<b>Hof Amsterdam 17 september 2019<sup>38</sup></b>	Advieswerkzaamheden/(ver)koop aandelen.	Klacht ongegrond. <sup>39</sup>	Neemt het oordeel van AK/CBb met nadere onderbouwing over.	Vordering afgewezen.
<b>4</b>	<b>Hof Arnhem Leeuwarden 7 mei 2019 (Finsens)<sup>40</sup></b>	Advieswerkzaamheden/rapport van feitelijke bevindingen.	Klacht gegrond. Gehandeld in strijd met vier van de vijf geldende fundamentele beginselen. <sup>41</sup>	Neemt het oordeel van AK/CBb met nadere onderbouwing over.	Vordering toegewezen.
<b>5</b>	<b>Hof Amsterdam 2 oktober 2018 (Fairfield/beleggers)<sup>42</sup></b>	Controlewerkzaamheden. Niet ontdekte fraude.	Klacht ongegrond. <sup>43</sup>	Neemt het oordeel van de AK met nadere onderbouwing over.	Vordering afgewezen.
<b>6</b>	<b>Hof Arnhem Leeuwarden 20 februari 2018<sup>44</sup></b>	Advieswerkzaamheden/persoongericht onderzoek.	Klacht deels gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>45</sup>	Gaat in feite aan het oordeel van AK/CBb voorbij. Focus op causale verband.	Causale verband onvoldoende aannemelijk. Er vindt geen inhoudelijke beoordeling plaats ter zake de schending van de zorgplicht.

33. HR 27 september 2019, ECLI:NL:HR:2019:1447, conclusie A-G Valk d.d. 17 mei 2019, ECLI:NL:PHR:2019:521. In hoger beroep: gerechtshof 's-Hertogenbosch, 6 februari 2018, ECLI:NL:GHSHE:2018:472.

34. Accountantskamer 18 oktober 2013, ECLI:NL:TACAKN:2013:53.

35. HR 22 september 2017, ECLI:NL:HR:2017:2452, conclusie A-G Hartlief d.d. 12 mei 2017, ECLI:NL:PHR:2017:430.

36. Accountantskamer 21 december 2012, ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0338.

37. Zie Barbiers en Hijink (2018) omtrent een uitvoerige beschouwing over de motiveringsplicht.

38. Hof Amsterdam 17 september 2019, ECLI:NL:GHAMS:2019:3402.

39. Accountantskamer 9 februari 2015, ECLI:NL:TACAKN:2015:25, CBb 28 december 2016, ECLI:NL:CBB:2016:447.

40. Hof Arnhem-Leeuwarden 7 mei 2019, ECLI:NL:GHARL:2019:3992.

41. CBb 18 januari 2017, ECLI:NL:CBB:2017:19. CBb bekrachtigt uitspraak Accountantskamer, ECLI:NL:TACAKN:2015:47.

42. Gerechtshof Amsterdam 2 oktober 2018, ECLI:NL:GHAMS:2018:3522. Eerste aanleg: Rb. Amsterdam 3 september 2014, ECLI:NL:RBAMS:2014:6121, RF 2014/99, NJF 2014/445, JONDR 2014/1157.

43. Accountantskamer 6 januari 2012, ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0221.

44. Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 20 februari 2018, ECLI:NL:GHARL:2018:1706.

45. CBb 26 mei 2016, ECLI:NL:CBB:2016:148. CBb bekrachtigt uitspraak Accountantskamer.

7	<b>Hof Amsterdam 12 december 2017 (Beaumont)</b> <sup>46</sup>	Controlewerkzaamheden.	Klacht ongegrond. <sup>47</sup>	Neemt het oordeel van de AK met nadere onderbouwing over.	Vordering afgewezen.
8	<b>Hof Arnhem Leeuwarden 17 november 2015</b> <sup>48</sup>	Advieswerkzaamheden/samenstel en stamrecht BV.	Klacht deels gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>49</sup>	RB en hof wijken van het oordeel van de AK af. Het hof motiveert haar oordeel.	Vordering afgewezen.
9	<b>Hof Arnhem -Leeuwarden 7 juli 2015</b> <sup>50</sup>	Advieswerkzaamheden/verstrekken leningen door cliënt aan derde.	Klacht deels gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>51</sup>	Hof neemt in hoger beroep het oordeel van de AK met nadere onderbouwing over. Echter, in eerste aanleg wijkt de rechtbank af. <sup>52</sup>	Er is sprake van een tussenvonnis. Het hof oordeelt in hoger beroep dat sprake is van een schending van de zorgplicht, maar houdt iedere verdere beslissing aan.
10	<b>Rb. Gelderland 25 september 2019</b> <sup>53</sup>	Controlewerkzaamheden.	Klacht gegrond. Sprake van een onvoldoende kritische en met te weinig diepgang uitgevoerde controle. <sup>54</sup>	Neemt het oordeel van AK/CBb met nadere onderbouwing over.	Vordering toegewezen.
11	<b>Rb. (kanton) Gelderland 26 april 2019</b> <sup>55</sup>	Advieswerkzaamheden/leningen door accountants-kantoor verstrekt aan eiser.	Klacht deels gegrond. Geen bedreiging voor objectiviteit geïdentificeerd. <sup>56</sup>	Neemt het oordeel van de AK over. Komt echter bij nadere onderbouwing gemotiveerd tot de conclusie dat geen sprake is van onrechtmatig handelen.	Vordering afgewezen.
12	<b>Rb. Amsterdam 26 september 2018 (Fairfield/curator)</b> <sup>57</sup>	Controlewerkzaamheden. Niet ontdekte fraude.	Klacht ongegrond. <sup>58</sup>	Neemt het oordeel van de AK zonder nadere onderbouwing over	Vordering afgewezen.

46. Gerechtshof Amsterdam 12 december 2017, ECLI:NL:GHAMS:2017:5224. In eerste aanleg: Rb. Amsterdam 18 mei 2016, ECLI:NL:RBAMS:2016:2527.

47. Accountantskamer 1 mei 2015, ECLI:NL:TACAKN:2015:53.

48. Hof Arnhem-Leeuwarden 17 november 2015, ECLI:NL:GHARL:2015:8711.

49. Accountantskamer 17 december 2012, ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0334.

50. Hof Arnhem-Leeuwarden 7 juli 2015, ECLI:NL:GHARL:2015:5045. In eerste aanleg: Rb. Noord-Nederland, 24 juli 2013, ECLI:NL:RBNNE:2013:4596, JA 2013/140.

51. Accountantskamer 5 november 2012, ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0321.

52. Hof Arnhem-Leeuwarden 7 juli 2015, ECLI:NL:GHARL:2015:5045, r.o. 6.20.

53. Rb. Gelderland 25 september 2019, ECLI:NL:RBGEL:2019:4924.

54. CBb 31 januari 2014, ECLI:NL:CBB:2014:22, Accountantskamer 5 september 2011, ECLI:NL:TACAKN:2011:YH0192, ECLI:NL:TACAKN:2011:YH0193, ECLI:NL:TACAKN:2011:YH0194.

55. Rb. (kanton) Gelderland 26 april 2019, ECLI:NL:RBGEL:2019:1998.

56. Accountantskamer 23 april 2018, ECLI:NL:TACAKN:2018:23.

57. Rb. Amsterdam 26 september 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:6897.

58. Dit betreft de klacht in het geschil met de beleggers. Accountantskamer 6 januari 2012, ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0221.

13	<b>Rb. Midden Nederland 13 december 2017</b> <sup>59</sup>	Advieswerkzaamheden/opmaken financieel verslag maatschap	Klacht deels gegrond. Gehandeld in strijd met het "conceptueel raamwerk" <sup>60</sup>	Neemt het oordeel van de AK in principe over. Oordeel AK speelt echter een ondergeschikte rol. Komt gemotiveerd tot de conclusie dat geen sprake is van een toerekenbare tekortkoming. <sup>61</sup>	Vordering afge- wezen
14	<b>Rb. Limburg 31 mei 2017</b> <sup>62</sup>	Advieswerkzaamheden/samenstelling en opmaken publicatiestukken	Klacht deels gegrond. Gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. <sup>63</sup>	Neemt het oordeel van de AK zonder nadere onderbouwing over.	Verklaring voor recht dat sprake is van toerekenbare tekortkoming
15	<b>Rb. Rotterdam 24 mei 2017</b> <sup>64</sup>	Inbrengverklaring.	Klacht gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>65</sup>	Neemt het oordeel van de AK zonder nadere onderbouwing over.	Sprake van onrechtmatig handelen. Er is sprake van een tussenvonnissen, partijen krijgen nog de gelegenheid zich uit te laten met betrekking tot causaal verband, schade, eigen schuld.
16	<b>Rb. Noord Nederland 26 april 2017</b> <sup>66</sup>	Controlewerkzaamheden. Niet ontdekte fraude.	Klacht gegrond. Gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid, van professioneel gedrag en van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. <sup>67</sup>	Neemt het oordeel van de AK in principe over. Oordeel AK speelt echter een ondergeschikte rol. Komt gemotiveerd tot de conclusie dat geen sprake is van een schending van de zorgplicht. <sup>68</sup>	Vordering afge- wezen.

59. Rb. Midden Nederland 13 december 2017, ECLI:NL:RBMNE:2017:6805.

60. Accountantskamer 28 oktober 2016, ECLI:NL:TACAKN:2016:106.

61. De uitspraak van de Accountantskamer speelt in mijn ogen een ondergeschikte rol omdat de uitspraak ten eerste zeer kort wordt aangehaald bij de feiten en ten tweede in de beoordeling nagenoeg niet wordt ingegaan op de uitspraak (r.o. 4.11).

62. Rb. Limburg 31 mei 2017, ECLI:NL:RBLIM:2017:4830.

63. Accountantskamer 5 december 2016, ECLI:NL:TACAKN:2016:112.

64. Rb. Rotterdam 24 mei 2017, ECLI:NL:RBROT:2017:4440.

65. Accountantskamer 1 juli 2013, ECLI:NL:TACAKN:2013:2.

66. Rb. Noord Nederland 26 april 2017, ECLI:NL:RBNHO:2017:2994.

67. Accountantskamer 14 oktober 2016, ECLI:NL:TACAKN:2016:100.

68. De uitspraak van de Accountantskamer speelt in mijn ogen een ondergeschikte rol omdat de uitspraak ten eerste zeer kort wordt aangehaald bij de feiten en ten tweede in de beoordeling nagenoeg niet wordt ingegaan op de uitspraak. De rechtbank wijst in dit geval op de verantwoordelijkheid van de Stichting zelf. De rechtbank overweegt



17	<b>Rb. Overijssel, 4 januari 2017</b> <sup>69</sup>	Advieswerkzaamheden/samenstelling en pensioenprognose.	Klacht groten-deels gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. <sup>70</sup>	Neemt het oordeel van de AK zonder nadere onderbouwing over, doch citeert AK uitvoerig bij de beoordeling.	Vordering toegevoegd.
18	<b>Rb. Amsterdam 13 januari 2016 (Aquaserva)</b> <sup>71</sup>	Inbrengverklaring en advieswerkzaamheden/beoordelingsverklaring.	Klacht groten-deels gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>72</sup>	Neemt het oordeel van de AK met nadere onderbouwing over.	Verklaring voor recht dat sprake is van tekortschieten in de nakoming dan wel onrechtmatig handelen.
19	<b>Rb. Rotterdam 29 april 2015</b> <sup>73</sup>	Inbrengverklaring.	Klacht gegrond. Gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. <sup>74</sup>	Neemt het oordeel van de AK zonder nadere onderbouwing over.	Sprake van schending zorgplicht. Vordering van curator afgewezen. Hangt samen met RB Rotterdam 24 mei 2017. <sup>75</sup>
20	<b>Rb. Den Haag 25 juni 2014 (EKO Bouwmanagement)</b> <sup>76</sup>	Advieswerkzaamheden/schuldsaneerder	Klacht ongegrond. <sup>77</sup>	Wijkt -ten gunste van eiser- van het oordeel van de AK af.	Vordering toegevoegd
21	<b>Rb. Midden Nederland 18 december 2019 (Econcern)</b> <sup>78</sup>	Controlewerkzaamheden.	Klacht groten-deels gegrond. <sup>79</sup> Sprake van een onvoldoende kritische en met te weinig diepgang uitgevoerde controle.	Neemt het oordeel van de AK met nadere onderbouwing over.	Vordering afgewezen. Er is sprake van een schending van de zorgplicht, doch het causaal verband is niet aannemelijk.

dat de uitspraak van de accountantskamer van 14 oktober 2016 daar niets aan af doet. Uit deze uitspraak volgt niet dat de accountant, naar civielrechtelijke maatstaven, onvoldoende zorgvuldigheid heeft betracht bij de uitvoering van zijn werkzaamheden' (r.o. 4.9).

69. Rb. Overijssel, 4 januari 2017, ECLI:NL:RBOVE:2017:59.

70. Accountantskamer 8 augustus 2016, ECLI:NL:TACAKN:2016:66.

71. Rb. Amsterdam 13 januari 2016, ECLI:NL:RBAMS:2016:145.

72. Accountantskamer 23 februari 2015, ECLI:NL:TACAKN:2015:31.

73. Rb. Rotterdam 29 april 2015, ECLI:NL:RBROT:2015:3306.

74. Accountantskamer 1 juli 2013, ECLI:NL:TACAKN:2013:2.

75. De rechtbank overweegt: 'Dat de individuele accountant/Deloitte een onjuiste inbrengverklaring heeft afgegeven is een direct gevolg van het feit dat hij door [de enig aandeelhouder/bestuurder] werd misleid. [de enig aandeelhouder/bestuurder] deed het jegens de individuele accountant/Deloitte immers voorkomen alsof de door hem gefingeerde vorderingen op afnemers reëel bestaande vorderingen waren. Mogelijk kunnen eventueel gedupeerde derden de individuele accountant/Deloitte verwijten dat hij/zij zich als professioneel registeraccountant al te eenvoudig heeft laten misleiden door [de enig aandeelhouder/bestuurder], maar [de enig aandeelhouder/bestuurder] zelf kan de individuele accountant/Deloitte een dergelijk verwijt uiteraard niet maken. Hetzelfde geldt voor [bedrijf1] en [bedrijf2] aan wie de relevante kennis van [de enig aandeelhouder/bestuurder] kan worden toegerekend' (r.o. 4.5). De curator trad in deze op in zijn hoedanigheid van curator in de faillissement van bedrijf 1 en 2.

76. Rb. Den Haag 25 juni 2014, ECLI:NL:RBDHA:2014:7964.

77. Accountantskamer 11 juni 2012, ECLI:NL:TACAKN:2012:1.

78. Rb. Midden Nederland 18 december 2019, ECLI:NL:RBMNE:2019:6342.

79. Accountantskamer 13 oktober 2014, ECLI:NL:TACAKN:2014:80, ECLI:NL:TACAKN:2014:79, ECLI:NL:TACAKN:2014:78, ECLI:NL:TACAKN:2014:77 (Econcern). CBB 6 november 201, ECLI:NL:CBB:2018:556.

#### 4.3. Neemt de civiele rechter het oordeel van de tuchtrechter over?

Teneinde de vraag te beantwoorden of de civiele rechter het oordeel van de Accountantskamer c.q. het CBb overneemt, heb ik in Tabel 1 de onderzoeksresultaten in vijf categorieën onderverdeeld:

1. De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter zonder nadere onderbouwing over;
2. De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter met nadere onderbouwing over;
3. De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter over, het oordeel van de tuchtrechter speelt echter ondergeschikte rol;
4. De civiele rechter geeft geen invulling aan de zorgplicht en gaat daarmee in feite aan het oordeel van de tuchtrechter voorbij;
5. De civiele rechter wijkt van het oordeel van de tuchtrechter af.

Ad 3) De kwalificatie dat het oordeel van de tuchtrechter een ondergeschikte rol speelt, is tot op zekere hoogte arbitrair en derhalve zeer terughoudend toegepast.

Ad 5) Bij afwijking van een tuchtrechtelijk oordeel gaat het 'om afwijkingen van, voor de tuchtrechtelijke aansprakelijkheid relevante, bepaalde feitelijke vaststellingen en argumentatie bij de vaststelling van de civielrechtelijke verwijtbaarheid van handelen of nalaten door een betrokkene', in lijn met De Haan, Hijink en Barbiers. Indien een civiele rechter in deze zin afwijkt van een tuchtrechtelijk oordeel, dient de civiele rechter in het kader van de motiveringsplicht inzichtelijk te maken waarom hij van dergelijke vaststellingen en argumentatie afwijkt.<sup>80</sup>

#### 4.4. Werkzaamheden

In Tabel 2 heb ik de onderzoeksresultaten gerelateerd aan de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden, te weten:

1. Controlewerkzaamheden.
2. Het verstrekken van door boek 2 BW voorgeschreven verklaringen.
3. Advieswerkzaamheden.

Ad 1 De Wta maakt een onderscheid tussen een 'vrijwillige controle' (art. 1 lid 1 sub o Wta) en een 'wettelijke controle' (art. 1 lid 1 sub p Wta). Onder een 'vrijwillige controle' wordt verstaan 'een niet bij of krachtens de [Wta] verplichte controle van financiële verantwoordingen van ondernemingen of instellingen die inhoudelijk overeenkomt met een wettelijke controle'. De Wta definieert een wettelijke controle als: 'een controle van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling ten behoeve van het maatschappelijk verkeer, die verplicht is gesteld bij of krachtens de in de bijlage bij deze wet genoemde wettelijke bepalingen' (art. 1 lid 1 sub p Wta). De controlewerkzaamheden in de zin van dit onderzoek hebben betrekking op de vrijwillige en wettelijke controle.

Ad 2 In boek 2 BW is het afgeven van verklaringen door een accountant in het kader van de kapitaalbeschermingsregels gereguleerd. De kapitaalbeschermingsregels waarin het afgeven van een verklaring door de accountant verplicht wordt gesteld, betreffen: waardering inbreng in natura voor oprichting (art. 2:94a lid 2 BW), waardering inbreng in natura na oprichting (art. 2:94b lid 2 BW), nachgründung (art. 2:94c lid 3 BW), omzetting (art. 2:72 lid 1-b en lid 2-b BW) en waardering bij splitsing en (grensoverschrijdende) fusie (art. 2:334aa en 328 BW).

Ad 3 De accountant kan advies geven over een grote verscheidenheid aan onderwerpen. Hierbij kan gedacht worden aan: de werkzaamheden gericht op de beoordeling van financiële verantwoordingen, het samenstellen van financiële verantwoordingen, due diligence onderzoek, mededelingen bij prospectussen gericht op emissies, advies inzake overname- en opvolgingsproblematiek, waarderingen van aandelen, advies inzake start- en beëindiging van een onderneming, fiscaal, economisch, sociaal en juridisch advies en forensische accountancy.

Tabel 1

Totaal aantal uitspraken civiele rechter	De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter zonder nadere onderbouwing over	De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter met nadere onderbouwing over	De civiele rechter neemt oordeel over, oordeel speelt ondergeschikte rol	De civiele rechter gaat in feite aan oordeel tuchtrechter voorbij	De civiele rechter wijkt van het oordeel van de tuchtrechter af
21	5	10	2	1	3

80. Barbiers en Hijink (2018), paragraaf 3.5. Noot van R.G.J. de Haan bij HR 22 september 2017, JOR 2018/30, randnummer 9.

Tabel 2

	De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter zonder nadere onderbouwing over	De civiele rechter neemt het oordeel van de tuchtrechter met nadere onderbouwing over	De civiele rechter neemt oordeel over, oordeel speelt ondergeschikte rol	De civiele rechter gaat in feite aan oordeel tuchtrechter voorbij	De civiele rechter wijkt van het oordeel van de tuchtrechter af
Controlewerkzaamheden	1	4	1		
Het verstrekken van door boek 2 BW voorgeschreven verklaringen	2	2*			
Advieswerkzaamheden	2	4	1	1	3

\* Bij de *Aquaserva*-uitspraak is sprake van zowel een inbrengverklaring als advies. In beide gevallen volgt de rechtbank de Accountantskamer. De uitspraak is uitsluitend in deze categorie opgenomen.

## 5. Conclusie

In 81% van de onderzochte accountantsaansprakelijkheidsprocedures (17 van de 21) neemt de civiele rechter het oordeel van de tuchtrechter over. Bij het onderzoek van Uhlenbroek en Mooibroek was dit in 62% van de accountantsaansprakelijkheidsprocedures (13 van de 21).

Het oordeel speelt slechts in twee (van de 17) zaken een ondergeschikte rol. Ik merk hierbij wel op dat het onderscheid van een ondergeschikte rol tot op zekere hoogte arbitrair is. Uhlenbroek en Mooibroek hanteren dit onderscheid bij hun onderzoek, echter zonder nadere onderbouwing. Het percentage uitspraken waarbij volgens Uhlenbroek en Mooibroek sprake is van een doorslaggevende rol is bij hun onderzoek veel lager, te weten 19% (4 van de 21 zaken), tegenover een ondergeschikte rol in 43% (9 van de 21 zaken). Ik heb deze kwalificatie echter zeer terughoudend toegepast.

In drie zaken wordt afgeweken van het oordeel van de tuchtrechter. De civiele rechter moet het oordeel alsdan zodanig motiveren dat het oordeel van de civiele rechter ook in het licht van de beoordeling door de tuchtrechter voldoende begrijpelijk is. In één zaak voldoet de civiele rechter volgens de HR niet aan de motiveringsplicht.<sup>81</sup>

Volgens Hijink en Barbiers geniet het de voorkeur dat civiele rechters ook wanneer zij wel aansluiten bij een tuchtrechtelijk oordeel, het oordeel van de tuchtrechter bij hun motivering betrekken als een partij zich daarop heeft beroepen.<sup>82</sup> Hier is in de

praktijk inderdaad met grote regelmaat sprake van. Uit het voorgaande blijkt dat de civiele rechter in 59% van de zaken (10 van de 17) het oordeel van de tuchtrechter met nadere onderbouwing overneemt. Bij het onderscheid naar werkzaamheden valt op dat de civiele rechter bij de controlewerkzaamheden en het verstrekken van door boek 2 BW voorgeschreven verklaringen altijd de tuchtrechter volgt, alleen bij advieswerkzaamheden wijkt de civiele rechter af van het oordeel van de tuchtrechter. Mogelijk laat zich dit verklaren door het feit dat advieswerkzaamheden niet een in boek 2 BW gereuleerde taak van de accountant betreffen. Er is sprake van een grote verscheidenheid aan advieswerkzaamheden, waarop minder beroepsregeling van toepassing is. Wellicht is het alsdan eenvoudiger voor de civiele rechter om te beoordelen of aan de civielrechtelijke norm is voldaan, omdat de materie minder complex en specialistisch is.<sup>83</sup> Concluderend kan gesteld worden dat een eiser na gegrondverklaring van de tuchtklacht bij de civielrechtelijke procedure tot aansprakelijkheid van de accountant 1-0 vóór staat indien sprake is van een tuchtklacht over controlewerkzaamheden dan wel het verstrekken van door boek 2 BW voorgeschreven verklaringen.

De voorzitter van de Accountantskamer heeft recent gewaarschuwd voor capaciteitsproblemen, mede als gevolg van grote, complexe tuchtzaken die verband houden met faillissementen van grote bedrijven (zoals Imtech).<sup>84</sup> Wellicht kan bovenstaande conclusie bijdragen aan het vinden van oplossingen voor de door de voorzitter aangewakkerde discussie.

81. HR 22 september 2017, ECLI:NL:HR:2017:2452, HR 3 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:831, NJ 2015/479 en HR 12 juli 2002, ECLI:NL:HR:2002:AE1532, NJ 2003/151 (In het *Vie d'Or* arrest wordt verwezen naar dit arrest).

82. Barbiers & Hijink (2018), paragraaf 3.5

83. Barbiers & Hijink (2018), paragraaf 3.9.

84. *Financieel Dagblad* 23 maart 2020 'De Accountantskamer piept en kraakt'.